

SENTENCIA N° 224/2023

Expte. N° 397/926-2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 18 días del mes de SEPTIEMBRE de 2023, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**MUÑOZ BRAVO FABIANA JUDITH S/ RECURSO DE APELACION**", Expte. N° 397/926-2022 (Expte. DGR N° 92/271-A-2022) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello,

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I. A fojas 33/49 del expediente N° 92/271/A/2022 D.G.R., se presenta **FABIANA JUDITH MUÑOZ BRAVO, CUIT N° 27-24803230-3**, en carácter de titular interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° MA 168/22 de la Dirección General de Rentas de fecha 12.08.2022 obrante a fs. 31 del mismo expediente, mediante la cual se resuelve **APLICAR** una multa de \$390.492,00 (Pesos Trescientos Noventa Mil Cuatrocientos Noventa y Dos), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2022, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292° del Código Tributario Provincial, respecto del dominio AE554KL.

La contribuyente en su Recurso presentado el 05.09.2022 a fs. 33/49 del Expte. N° 92-271-A-2022 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Expresa que el vehículo en cuestión fue inscripto en otra jurisdicción, en virtud a que su domicilio legal y real se encontraría en Rafaela, Castellanos, Provincia de Santa Fe.

Manifiesta que el impuesto por el cual se pretende realizarle una ejecución, es abonado en el lugar de su efectiva utilización y guarda, conforme se desprende de la constancia de cobro por débito automático que como prueba acompaña.

Plantea que en virtud del principio de territorialidad de las leyes, la provincia de Tucumán no puede dictar ningún tipo de norma cuyo alcance exceda el ámbito territorial de la propia provincia, sin degenerar su actuación en una manifiesta intromisión en la soberanía de las restantes.

Sostiene que la provincia de Tucumán pretende aprehender como materia gravada un bien, automotor en éste caso, que se encuentra fuera de su órbita espacial y, por consiguiente ajenos a toda potestad, entrometiéndose en el ámbito jurisdiccional de un sujeto de derecho público con potestades tributarias propias, exclusivas y excluyentes como lo es la Municipalidad de Rafaela en la Provincia de Santa Fe.

Por último expone que, el hecho imponible definido por el artículo 292 se configura con la radicación del rodado, es decir donde el mismo circula de modo habitual por un plazo mayor a 30 días; en el presente caso esto no fue demostrado.

Finalmente solicita se declare la nulidad de las actuaciones, se exima de la multa y se archiven las actuaciones.

II. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/4 del Expte. Nº 397/926-2022, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En primer lugar realiza una transcripción del Artículo 292 y 36 del CTP, y del Artículo 73 del Código Civil y Comercial Nacional en lo que respecta a la residencia de las personas.

Manifiesta que del análisis de la documentación surge que se encuentran acreditados los extremos legales que justifican la instrucción sumarial y la consecuente aplicación de la multa determinada por el artículo mencionado 292.

Expone que la Constancia de Inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de fs.06, consigna el domicilio en la provincia de Tucumán. En fs.12 obra ficha de un inmueble del cual la recurrente es titular, situado en la localidad de Yerba Buena- Tucumán.

En fs.19/22 se adjunta informe del Sistema de Identificación Nacional Tributario y Social, donde destaca que según AFIP, plataforma electoral y bancos, la recurrente posee domicilio en Tucumán.

Concluye que, al tener su domicilio en la jurisdicción de la Provincia de Tucumán, no tendría que haber radicado su vehículo en el Registro Automotor de la Provincia de Santa Fe.

Con relación al planteo de la intromisión de la Ley local sobre la soberanía de las restantes provincias, transcribe fragmento del Artículo 121 de la Constitución Nacional, destacando la autonomía de las Provincias respecto de las pautas tributarias.

Respecto a las pruebas aportadas por la presentante, sostiene que la copia del DNI con que intenta probar su residencia en la provincia de Santa Fe, no resulta idónea, debido a que el mencionado documento no resulta *per se* prueba de que resida efectivamente en la provincia vecina.

Por ello, entiende que corresponde No Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente en contra de la Resolución N° MA 168-22 de fecha 12.08.2022, confirmando la misma.

III. A fojas 11 del Expte. N° 397/926/2022 obra Sentencia Interlocutoria N° 111/2023 de fecha 29.06.2023 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° MA 168-22 de fecha 12.08.2022, resulta ajustada a derecho.

La cuestión de marras se inicia con el sumario instruido por la Autoridad de Aplicación al constatar la existencia de un vehículo automotor radicado en una jurisdicción distinta a la de Tucumán, cuyo titular tiene domicilio fiscal en esta provincia, conforme con el art. 36 del CTP. Se le imputó, *prima facie*, la comisión de la presunta infracción del art. 292 del CTP.

El contribuyente fue notificado del sumario N° S 000092/2022/271/CV en su domicilio fiscal de calle Camino de Sirga N° 1452, Galería Quara (4105) Manantial

Dr. JOSE ALBERTO LEON
RESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONSESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

de Ovanta – Tucumán, el día 28.06.2022. No presentó descargo en el plazo establecido por el art. 123 del CTP, en consecuencia se dicta la resolución que ahora apela y que se notificó a través de Cédula de Notificación N° 0001-00242276 en fecha 26.08.2022 (fs.32).

De la consulta de Inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos que rola en autos (fs.06), se confirma que su domicilio fiscal es en esta provincia, toda vez que se encuentra situado en la Ciudad de Lules en la Provincia de Tucumán, es decir que la recurrente al momento de su inscripción en la Dirección General de Rentas de Tucumán, determino como el domicilio sede de sus negocios a nuestra provincia. En la consulta realizada al sistema Web de Convenio Multilateral no se encontraron datos de inscripción alguna bajo el número de CUIT en cuestión (fs.07). Asimismo, se observa que la constancia de inscripción en AFIP no puede ser realizada por estar bloqueada (fs.08).

Corresponde destacar que en virtud de lo previsto en los arts. 36 y 292 del CTP y de la normativa nacional de radicación de automotores, el vehículo en cuestión debe ser dado de alta en la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán a fin de que se pague el Impuesto a los Automotores.

Lo expuesto encuentra su fundamento en lo establecido por la Ley N° 8149, publicada en el Boletín Oficial en fecha 31/12/2008, que obliga a los contribuyentes a dar de alta sus vehículos en la Dirección General de Rentas a partir del año 2009 (es decir, con anterioridad a la instrucción de sumario y emisión de la resolución). El contribuyente de marras resulta obligado por poseer su domicilio fiscal en la Provincia de Tucumán, por lo que, por aplicación del art. 292, corresponde ingrese el impuesto en esta jurisdicción.

Por su parte, los arts. 36 y 37 del CTP establecen los parámetros para la determinación del domicilio a los efectos tributarios, tanto en las personas físicas como en las jurídicas. El art. 36 prevé: *"A todos los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas humanas es:*

- 1. Su residencia habitual.*
- 2. En caso de dificultad para su determinación, el lugar donde ejerzan su comercio, industria, profesión o medio de vida.*
- 3. En último caso donde se encuentren sus bienes o fuentes de rentas."*

En relación con esta cuestión, la jurisprudencia ya ha señalado que las normas del CTP guardan coherencia con los principios generales que rigen este instituto y que se encuentran en el Código Civil y Comercial.

El art. 73 de este último determina en relación con el domicilio real que: *"La persona humana tiene su domicilio real en el lugar de su residencia habitual. Si ejerce actividad profesional o económica lo tiene en el lugar donde la desempeña para el cumplimiento de las obligaciones emergentes de dicha actividad"*.

Y por su parte, el art. 74 del citado digesto prevé: *"...El domicilio legal es el lugar donde la ley presume, sin admitir prueba en contra, que una persona reside de manera permanente para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Solo la ley puede establecerlo, y sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales:*

a) *Los funcionarios públicos, tienen su domicilio en el lugar en que deben cumplir sus funciones, no siendo estas temporarias, periódicas o de simple comisión;*

b) *...*

c) *Los transeúntes o las personas de ejercicio ambulante, como los que no tienen domicilio conocido, lo tienen en el lugar de su residencia actual..."*

En relación a la copia de DNI, donde consigna como domicilio la ciudad de Rafaela-Castellanos-Santa Fe, entiendo que se trata de un domicilio que produce efectos a los fines electorales, pero no resulta suficiente para desvirtuar la infracción imputada, debido a que de acuerdo a los elementos obrantes en el expediente administrativo, la recurrente posee domicilio en la Provincia de Tucumán en los términos del artículo 36 del CTP.

De las constancias de autos y de la documentación acompañada por el apelante surge que su domicilio fiscal y real es en la Provincia de Tucumán. A partir de ello, se puede concluir que las obligaciones tributarias deben ser cumplidas en esta jurisdicción, y aquí también responder por el incumplimiento.

La jurisprudencia ha resuelto al respecto: *"Conforme surge del art. 292 del Código Tributario Provincial (Ley N° 5121), el hecho imponible del Impuesto Automotor se configura por la radicación del vehículo en la provincia. Asimismo, dicha norma establece que se considerarán radicados en la Provincia aquellos vehículos automotores cuyos propietarios tengan domicilio en la jurisdicción provincial, aun*

DT. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cuando se encuentren radicados en extraña jurisdicción. Es decir, cuando un automotor se encuentra radicado en extraña jurisdicción, deberá tributar impuesto en la provincia de Tucumán por estar su propietario domiciliado en éste. Además, la norma tributaria sanciona con multa la falta de inscripción del rodado por ante la autoridad de aplicación cuando su propietario tenga domicilio en la jurisdicción provincial" Excma Cámara Civil en documentos y Locaciones- sala 3, in re "Provincia de Tucumán (DGR) vs Bollini S.A. s/ Ejecución Fiscal", Sentencia N° 280 del 28/07/2016.

En lo que respecta al cuestionamiento de las normas tributarias provinciales efectuado por el contribuyente, cuadra señalar que el art. 121 de la Constitución Nacional dispone que: "Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación". Al respecto, debe destacarse que las provincias poseen autonomía a los fines de legislar y establecer pautas en materia tributaria, por lo que el gobierno nacional no puede avanzar sobre la misma, así debe ajustarse en todo aspecto a las leyes dictadas por las provincias dentro de su territorio.

Las normas provinciales discutidas fueron dictadas en concordancia con el régimen federal, dentro de las facultades propias de la provincia y en absoluto resguardo de las normas constitucionales.

En consecuencia, en el presente caso entiendo que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente **FABIANA JUDITH MUÑOZ BRAVO, CUIT N° 27-24803230-3** en contra de la Resolución N° MA 168/22 de la Dirección General de Rentas de fecha 12.08.2022 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta de \$ 390.492 (Pesos Trescientos Noventa Mil Cuatrocientos Noventa y Dos), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2022, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292° del Código Tributario Provincial, respecto del dominio AE554KL.

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1°: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la contribuyente **FABIANA JUDITH MUÑOZ BRAVO, CUIT N° 27-24803230-3** en contra de la Resolución N° MA 168/22 de la Dirección General de Rentas de fecha 12.08.2022 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta de \$ 390.492 (Pesos Trescientos Noventa Mil Cuatrocientos Noventa y Dos), equivalente al triple del impuesto a los Automotores y Rodados correspondiente al periodo fiscal 2022, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 292° del Código Tributario Provincial, respecto del dominio AE554KL

2°: REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

M.V.G.

HACER SABER

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION